



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ**  
**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ: Α΄**

Ταχ. Δ/ση : Καρ.Σερβίας 10  
 Ταχ. Κώδικας : 10184 Αθήνα  
 Πληροφορίες :  
 Τηλέφωνο : 210.3375315-6  
 Fax : 210.3375001  
 E-Mail : [d12.a@yo.syzefxis.gov.gr](mailto:d12.a@yo.syzefxis.gov.gr)  
 Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Αθήνα, 16 Απριλίου 2019

Αριθ. Πρωτ.:Ε.2060

ΠΡΟΣ : Ως Π.Δ.

**ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση αμοιβών που καταβάλλονται σε εμπειρογνώμονες που απασχολούνται στα ευρωπαϊκά προγράμματα διδμοποίησης.**

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της περ.δ΄ της παρ.1 του άρθρου 62 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι σε παρακράτηση φόρου υπόκεινται, μεταξύ άλλων, και οι πληρωμές που αφορούν αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο.
2. Με την ΠΟΛ.1120/2014 εγκύκλιο διευκρινίσθηκε ότι σε παρακράτηση φόρου υπόκεινται μόνο οι αμοιβές που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή οι ατομικές επιχειρήσεις, καθώς και οι μη υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων του Κ.Φ.Α.Σ. που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα εάν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή, τα οποία παρέχουν τις ανωτέρω υπηρεσίες σε υπόχρεους του άρθρου 61 του ίδιου νόμου (νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, φορείς γενικής κυβέρνησης, κ.λπ.).
3. Με το άρθρο 1 της Α.1009/2019 Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ για τον τύπο και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2018 ορίζεται ότι ίδια

υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζομένων στο άρθρο 6 της Απόφασης αυτής.

4. Επίσης, με το αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1054130 ΕΞ2016/4.4.2016 έγγραφο έγινε δεκτό ότι στην περίπτωση εισοδήματος που προκύπτει βάσει σύμβασης με εργοδότη – επιχείρηση με φορολογική κατοικία – μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή, δεν προκύπτει υποχρέωση παρακράτησης φόρου κατά την καταβολή αμοιβών ούτε και αποστολής αρχείου βεβαιώσεων (ΠΟΛ.1051/2015 απόφαση ΓΓΔΕ), ανεξάρτητα εάν η παροχή των υπηρεσιών γίνεται στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 59 του ν.4172/2013 ορίζονται τα υπόχρεα σε παρακράτηση φόρου στην πηγή πρόσωπα, στα οποία δεν συμπεριλαμβάνονται επιχειρήσεις με έδρα στην αλλοδαπή.

5. Με βάση τα αναφερόμενα σε σχετικά εγχειρίδια για τα προγράμματα διδυμοποίησης (Twinning Manual) καθώς και σε σχετική γνωμοδότηση του Συμβουλίου Λογιστικής Τυποποίησης (ΣΛΟΤ), υπ' αριθμ. 433ΕΞ/26.02.2019 προκύπτει ότι εκτός από φορείς του στενού δημοσίου τομέα, ΝΠΔΔ ή ΝΠΙΔ (semi – public bodies), τα οποία αποτελούν φορείς της γενικής κυβέρνησης, έχουν τη δυνατότητα να υλοποιούν προγράμματα διδυμοποίησης εφόσον έχουν εγκριθεί ως «εντεταλμένοι φορείς» (mandated bodies) από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Στο πλαίσιο των προγραμμάτων αυτών εμπειρογνώμονες παρέχουν τις υπηρεσίες τους προς τη δημόσια διοίκηση τρίτης χώρας (χώρα υποδοχής), χωρίς τα πρόσωπα αυτά να συνδέονται με οποιαδήποτε σχέση εργασίας ή έργου με τον «εντεταλμένο φορέα». Οι εν λόγω εμπειρογνώμονες αμείβονται για τις υπηρεσίες τους με συγκεκριμένο ποσό αμοιβής και ημερήσιας αποζημίωσης που προέρχεται εξ 'ολοκλήρου από προβλεπόμενα κονδύλια Ευρωπαϊκών Προγραμμάτων και ο «εντεταλμένος φορέας» που καταβάλλει τα ποσά αυτά, δεν έχει υποχρέωση να εκδώσει το παραστατικό της παρ.10 του άρθρου 8 του ν.4308/2014 (τίτλος κτήσης).

6. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι κατά την καταβολή αμοιβών σε εμπειρογνώμονες που απασχολούνται στα ευρωπαϊκά προγράμματα διδυμοποίησης, δεν προκύπτει υποχρέωση παρακράτησης φόρου ούτε από την τρίτη χώρα με την οποία αυτοί συμβάλλονται, με βάση τα αναφερόμενα στην παρ.4 του παρόντος, αλλά ούτε και από τον «εντεταλμένο φορέα» που προβαίνει σε πληρωμές προς αυτούς, καθόσον οι εν λόγω εμπειρογνώμονες παρέχουν τις υπηρεσίες τους προς τη δημόσια διοίκηση τρίτης χώρας και όχι προς τον «εντεταλμένο φορέα». Ωστόσο, ο ημεδαπός «εντεταλμένος φορέας» υποχρεούται στην υποβολή του ετήσιου αρχείου βεβαιώσεων με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και αποστέλλει τις αμοιβές των εμπειρογνομώνων, στην περίπτωση που αυτοί είναι δημόσιοι υπάλληλοι, με τον κωδικό 6 του πίνακα κωδικοποίησης αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και με μηδενική παρακράτηση φόρου (άρθρο 1 Α.1009/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ). Τέλος, με τον ίδιο ως άνω κωδικό 6 αποστέλλεται και στην περίπτωση που ο φορέας έκανε παρακράτηση φόρου 20% στις αμοιβές αυτές, έτσι ώστε εισόδημα και παρακρατηθείς φόρος να αποτυπωθεί αντίστοιχα στους κωδ. 403-

404 και 605-606 του ΠΙΝΑΚΑ 4Γ2 του εντύπου Ε1 για την ορθή εκκαθάριση της δήλωσης φόρου εισοδήματος.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ

ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Γ. ΠΙΤΣΙΛΗΣ

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:**

**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες πίνακα Γ΄
2. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης  
(Με την παράκληση να αναρτηθεί στη ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.)
3. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών  
(Με την παράκληση να αναρτηθεί στη Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη)

**II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού
3. Αποδέκτες πινάκων Α΄ (εκτός των αριθμών 2 και 3 αυτού), Β΄, Ζ΄ (εκτός των αριθμών 2 και 3 αυτού), Η΄ (εκτός των αριθμών 4,10 και 11 αυτού)
4. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις του

**III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο κ.κ. Γενικών Διευθυντών
3. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
4. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης της ΑΑΔΕ
5. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήμα Α΄ (10)
6. Δ/νση Ελέγχων – Τμήμα Ζ΄